

**DEDUCCION EN EL IMPUESTO DE RENTA – Debe tener una relación directa con la actividad productora de renta – DEDUCCIONES EN EL IMPUESTO DE RENTA – Requieren que tengan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad / NECESIDAD DE LAS DEDUCCIONES – Está ligada directamente con el ingreso / PROPORCIONALIDAD DE LAS DEDUCCIONES – Es la proporción del gasto frente al beneficio que aquél genera**

Se hace pertinente reiterar el marco general de las deducciones contenido en el artículo 107 del Estatuto Tributario, el que desde su inicio sujeta el término “deducción” a una relación directa con que se genere “en desarrollo de una actividad productora de renta” Es pues, por expreso mandato de la Ley, que para que una erogación se convierta en deducción, no es dable que se desembolse porque el contribuyente así lo disponga, sino porque haya tenido verdadera necesidad de efectuarla, y que sin su realización sea imposible obtener la renta declarada, vale decir que sea indispensable para la obtención de la renta bruta. Se resalta entonces, que en materia tributaria, sólo son aceptables como deducción las expensas que tengan relación de causalidad y que sean necesarias y proporcionadas respecto del ingreso percibido; de lo contrario, sólo son admitidas las deducciones expresamente reconocidas por la ley, siendo la aplicación de estas últimas de carácter restrictivo, como quiera que responden a una excepción fiscal. El Consejo de Estado también ha manifestado su concordancia con lo expuesto en diversos pronunciamientos, confirmando que sólo es posible aceptar una partida como deducible, si cumple los presupuestos exigidos para las expensas necesarias por el artículo 107 E.T, el cual exige el cumplimiento de todos los requisitos esenciales, luego, la necesidad está ligada directamente con el ingreso que se obtenga por haber efectuado la erogación, al igual que la causalidad y la proporcionalidad, la que tampoco consiste en que represente un porcentaje ínfimo respecto de la totalidad de ingresos declarados sino, como lo aclara la definición, es la proporción del gasto frente al beneficio o entrada que ese mismo gasto pueda generar. Queda claro, entonces, que cualquier gasto que se realice por parte de un contribuyente, aún estando debidamente contabilizado y soportado, solo tendrá la calidad de deducible en materia fiscal si cumple los presupuestos antedichos, los cuales constituyen condiciones *sine qua non* para su aceptación.

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 107**

**DEDUCCION POR PAGOS A LA ANDI – Se acepta por tener relación con el objeto social del contribuyente / DEDUCCION POR CUOTAS DE SOSTENIMIENTO – Procede cuando tiene relación con la actividad del contribuyente / DEDUCCION POR DONACIONES – Se rechaza al no cumplir con los requisitos especiales del Estatuto Tributario**

En lo que hace a los pagos efectuados a la ANDI, la entidad tributaria expone como sustentación del rechazo que “no está demostrada la identidad del tema manejado por la asociación gremial con el farmacéutico, ni obra prueba de la oportunidad y cuantía”. Examinadas las pruebas remitidas con la demanda, tenemos que se trata de ocho facturas, pagadas por “Cuota de sostenimiento de la Cámara de la Industria Farmacéutica” y una por “Afiliación al proyecto contra la falsificación de productos y usurpación de marcas”, conceptos que no dejan duda sobre la relación con la industria farmacéutica, principal objeto social de la contribuyente. Como se observa, la totalidad de facturas pertenecen a la vigencia gravable 2002 y sus valores parciales totalizan la cuantía solicitada, cumpliendo con las exigencias legales para

su aceptación. No obstante, al verificar el pago realizado, encontramos que éste pago de \$96.552 corresponde a la “Inscripción...al Simposio Internacional de Marketing Farmacéutico”, de donde no se trata de compra de ningún medicamento o materia prima para su elaboración excluido del IVA, por tanto el desconocimiento de éste rubro debe permanecer. En relación con los pagos efectuados a AFIDRO, el ente fiscal, a pesar de reconocer que, por tratarse de la “Asociación de Fabricantes de Productos Farmacéuticos” posee identidad con el objeto social de la empresa, hace referencia en su rechazo a que el tema del pago es “Atención odontológica a particulares, donación, vacunación y festival de juegos recreativos”; sin embargo, examinados los documentos probatorios hallamos que en ninguna de las facturas aportadas aparecen conceptos tales como tratamientos odontológicos, vacunación o juegos recreativos ya que la suma desestimada por la entidad tributaria se descompone así: \$92.401.704 que corresponden a Cuotas de mantenimiento a la Asociación; \$11.592.000 por donación a Fundafidro y \$1.500.000 por el patrocinio de un periodista para la realización de un diplomado. De las anteriores cantidades es procedente deducir lo correspondiente a cuotas de sostenimiento por su relación directa con el sector farmacéutico; no así la cantidad donada, toda vez que para ésta se debió haber demostrado el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la viabilidad fiscal de las donaciones, ni lo pagado por patrocinio por cuanto éste fue efectuado a “un periodista” sin vínculo alguno con la compañía.

**DEDUCCION POR SUSCRIPCIONES A REVISTAS Y PERIODICOS – No proceden cuando no son necesarias para el desarrollo del objeto social ni guardan relación de causalidad**

Se tratan los anteriores conceptos de suscripciones a revistas y periódicos de carácter financiero y económico o noticioso, los que, como bien lo expuso el *a quo* carecen de relación causal con la renta declarada y no son necesarios para el desarrollo normal del objeto social, respecto de los que mal puede la actora aseverar que se aceptaron pagos por otras publicaciones de contenido similar, ya que las que fueron procedentes en su mayoría guardan relación directa con el sector farmacéutico (IMS, Interdata, Dendrite, PBJ) o se trata de normatividad indispensable en su departamento legal (Legis), en tanto éstas no reúnen ninguna de las enunciadas condiciones. Los anteriores rubros obedecen el primero a la afiliación a un sindicato que no es forzosa para el funcionamiento de la sociedad, ni de ella se deriva la obtención de ingreso alguno, como tampoco es necesaria ni tiene ninguna relación de causalidad con la renta la música ambiental contratada con Sayco, de donde no se hace viable su aceptación.

**DEPRECIACION DE ACTIVOS FIJOS – Para efectuarla en un solo año debe contarse con autorización de la DIAN / DEDUCCION POR PERDIDA EN RETIRO DE BIENES – Es improcedente cuando no se ha solicitado su depreciación en años anteriores y no cumplir con lo previsto en los artículo 128 y 129 del Estatuto Tributario / PERDIDA DE COMPUTADORES – Para ser deducible debe cumplirse lo previsto en el artículo 148 del Estatuto Tributario**

El segundo cargo versa sobre la pérdida en Venta /Retiro de inventarios en cuantía de \$121.410.243,40, solicitada por el contribuyente como “Pérdidas no operacionales” y que corresponde a valores por el costo fiscal menos depreciaciones acumuladas de activos relacionados principalmente con computadores y accesorios de los mismos que fueron dados en comodato a clientes y posteriormente fue autorizada su baja por presentar fallas técnicas que hicieron imposible su función en condiciones adecuadas. La actora argumenta al respecto que dicha partida se dedujo con base en lo establecido por los artículos 128 y 129 del Estatuto Tributario. No obstante a pesar de haber registrado contablemente la

depreciación de los enunciados bienes a partir de su fecha de adquisición (años 1996, 1998, 2000 y 2001), ésta no fue solicitada como deducción durante los cinco años de su vida útil como lo estipula el artículo 137 *ibídem*, sino que se pretendió depreciar en un solo año el 100% del valor de los activos, sin contar con la autorización de que trata el artículo 138 del mismo Estatuto, aparte que la cuantía discutida proviene de la Cuenta 531030 “Pérdida en Venta/Retiro de bienes” y no de la cuenta en que se registra la depreciación, de la cual hace parte la obsolescencia. Tratándose entonces de Retiro de bienes solo procede su deducción cumpliendo los requisitos del artículo 148 del Estatuto Tributario, de forma que al no encontrarse probado que la pérdida de los computadores ocurrió por fuerza mayor, por cuanto la obsolescencia no constituye tal, no es fiscalmente posible su deducción.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 128 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 129 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 148

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C, once (11) de noviembre de dos mil nueve (2009)

**Radicación número 25000-23-27-000-2005-01893-01(16717)**

**Demandante: PRODUCTOS ROCHE INDUSTRIA QUIMICA Y FARMACEUTICA S.A**

**Demandado: U.A.E. DIAN**

#### **FALLO**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por la demandante y la demandada contra la Sentencia de 11 de abril de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho promovida contra los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2002.

#### **ANTECEDENTES**

La sociedad demandante presentó el 9 de abril de 2003 en medio magnético la declaración de renta y complementarios de 2002, con un saldo a favor de \$4.367.416.000<sup>1</sup>.

Previa solicitud radicada el 26 de mayo de 2003, la Administración Tributaria expidió la Resolución No. 608-0804 de 9 de julio de 2003, por medio de la cual reconoció y ordenó devolver el saldo a favor<sup>2</sup>.

La Administración expidió el 29 de marzo de 2004 el requerimiento especial No. 310632004000127 en el cual se propuso modificar la declaración privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2002<sup>3</sup>, para proponer el desconocimiento de los siguientes costos y deducciones: pérdida o destrucción de inventarios \$633.686.521, pérdida en venta o retiro de bienes \$141.370.939,77, indemnizaciones \$7.526.391 y \$375.267.800, afiliaciones, aportes y suscripciones a periódicos y revistas \$180.251.240,46 y \$507.461.155,98, gastos de años anteriores \$22.142.000, gastos extraordinarios \$3.572.186,52 e impuestos \$214.624.764 y \$45.386.000.

El 1° de diciembre de 2004, la Administración practicó la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000175, mediante la cual modificó la declaración de renta del año 2002, y aceptó las siguientes glosas: destrucción de inventarios \$633.686.521, provisión por indemnizaciones \$375.267.800 y \$7.526.391, otros impuestos \$214.624.764 y \$45.386.000, gastos de años anteriores \$22.142.000 y gastos extraordinarios \$ 3.572.186,52, y confirmó el rechazo de afiliaciones, aportes y suscripciones a periódicos y revistas por \$180.251.240,46 y \$507.461.155,98, y la pérdida en venta o retiro de bienes<sup>4</sup> por \$141.370.939,77.

Contra la liquidación de revisión la sociedad presentó recurso de reconsideración, decidido en la Resolución N° 31066100500011 de 14 de julio de 2005 que modifica el acto recurrido para aceptar \$100.922.437,41 que corresponden a parte de lo solicitado por afiliaciones, aportes y suscripciones<sup>5</sup>, manteniendo el desconocimiento de \$728.161.000.

## **LA DEMANDA**

PRODUCTOS ROCHE S.A. solicitó la nulidad de la liquidación de revisión por el impuesto de renta 2002 y de la resolución que desató el recurso de reconsideración instaurado contra la misma y, a título de restablecimiento del derecho pide que se declare en firme la declaración privada por la vigencia fiscal referida, presentada el 9 de abril de 2003 por medio electrónico.

Invocó como normas violadas los artículos 26, 107, 128, 129, 148, 683, 704, 711 y 730, así como los artículos 6 y 29 de la Constitución Política. Como concepto de la violación expuso en síntesis, lo siguiente:

---

<sup>1</sup> Folios 14 y 107 antecedentes DIAN.

<sup>2</sup> Folios 30 a 32 antecedentes DIAN.

<sup>3</sup> Folios 209 a 221 antecedentes DIAN.

<sup>4</sup> Folios 264 a 290 c.p.

<sup>5</sup> Folios 291 a 329 c.p.

**1) Nulidad de la Liquidación Oficial:** Los artículos 703 y 704 E.T. mencionan cual debe ser el contenido del requerimiento especial, la liquidación de revisión y los actos oficiales que se deriven de ellos, los cuales deben plasmar la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y las sanciones que se pretenden adicionar a la liquidación privada.

Tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial y en el fallo del recurso, se observa que en las columnas "Valor Privado" y "Valor Propuesto" no se presenta ninguna modificación respecto de los datos consignados en la declaración presentada por el actor, no existiendo variación en impuestos, anticipos ni retenciones frente a los contenidos en la liquidación privada, lo que genera nulidad de la liquidación oficial conforme al artículo 730 E.T. y vulnera además, lo preceptuado por el artículo 6° de la Constitución Política, por no haber tenido en cuenta la DIAN los requisitos establecidos en el artículo 704 E.T., para emitir válidamente el requerimiento especial y haber proferido una liquidación oficial de revisión viciada de nulidad.

**2) Correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación oficial, según el artículo 711 E.T.** Se presenta la violación de dicho artículo cuando la DIAN, al verificar las facturas que se remitieron de manera ilustrativa, como aparece en el folio 10 del anexo explicativo de la Resolución del Recurso de Reconsideración, rechaza la deducción solicitada por pagos realizados a IMS AG ya no porque no sean expensas necesarias, sino por que no se anexan los soportes que sustentan el gasto.

Igualmente, se desconoce el texto del artículo 29 de la Constitución política, por cuanto, la actuación administrativa, en este caso, no se ajusta a las formas propias del procedimiento tributario que establece la ley; situación que es evidente por la falta de correspondencia entre los hechos planteados y el requerimiento especial donde se propone un rechazo de deducciones por considerarlas expensas no necesarias.

**3) Espíritu de Justicia:** Se viola también el artículo 683 E.T, ya que en materia impositiva, cualquier interpretación de la ley realizada por los servidores de la tributación debe estar siempre presidida por un espíritu de justicia encaminado a obtener para el Estado el recaudo de aquellas sumas que la ley ha señalado a cargo de los sujetos pasivos, pero en el entendido de que la ley ha permitido a los sujetos pasivos deducciones que disminuyan la renta base de la tributación.

**4) Rechazo de la deducción por suscripciones a periódicos y revistas:** La posición de la DIAN, al limitar las deducciones al hecho de tener una relación

directa con el ingreso obtenido y de ello concluir que la empresa puede prescindir de una serie de erogaciones necesarias para la obtención de la renta, viola la ley porque la norma sujeta este derecho a su relación causal con la empresa generadora de renta del contribuyente y no directamente con su ingreso.

Se vulnera especialmente el artículo 107 E.T, al desconocer como deducciones, gastos y expensas realizadas por la sociedad, necesarias para la generación de la renta, como son las deducciones de suscripciones, periódicos y revistas.

Según la DIAN la deducción de \$408.251.879 (Cta. 529510) y \$178.538.080, solicitadas por concepto de suscripciones, periódicos y revistas (Cta. 519510) constituye expensa necesaria, siempre que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta y que estas sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad, para esto se apoya en la Sentencias del Consejo de Estado del 13 de marzo de 1992 y 15 de mayo de 1999<sup>6</sup>.

Acepta entonces la existencia, realización y oportunidad del gasto y, además, que son los acostumbrados dentro de la actividad productora de renta, pero, rechaza los que no fueron soportados lo que indica que se cambió el argumento del requerimiento especial, pues este se sustenta en la ausencia de relación de causalidad, proporcionalidad y necesidad con la actividad productora de renta. Esto por cuanto se remitió con carácter ilustrativo solo una factura de cada uno de los proveedores de bienes y servicios objeto de rechazo y no la totalidad de ellas.

Analiza individualmente cada uno de los pagos rechazados los cuales totalizan, de acuerdo con el fallo del recurso de reconsideración \$603.253.595 y anuncia el envío de documentos probatorios con la demanda. Manifiesta que se acoge respecto de los pagos al exterior<sup>7</sup> a la limitación del 15% de la renta líquida del contribuyente, y al artículo 493 *ibídem* en cuanto al IVA sobre productos excluidos.

**4) Pérdida en ventas o retiro de bienes:** Respecto de los artículos 128, 129 y 148 E.T, del total solicitado como pérdida en venta o retiro de bienes, la sociedad

---

<sup>6</sup> “No es suficiente la relación de un gasto en un denuncia tributario, se requiere además que este se haya realizado en la respectiva vigencia fiscal, que constituya expensas necesarias y no esté prohibido por la ley. No resulta suficiente la relación dentro del denuncia tributario de un gasto para que este sea deducible, pues el gasto debió efectivamente realizarse dentro de la vigencia fiscal correspondiente y cumplir con las exigencias contenidas en los artículos 44, 45 y 55 del Decreto 2053 de 1974.” (Consejo de Estado Sentencia del 13 de marzo de 1992 , expediente 3282).

“El requisito de necesidad del gasto debe establecerse en relación con el ingreso y no con la actividad que lo genera. La expensa normal no siempre requiere regularidad en el tiempo, se puede realizar esporádicamente pero debe estar vinculada a la producción de renta y esta debe ser comercialmente necesaria”. (Consejo de Estado Sentencia de mayo 15 de 1999)

<sup>7</sup> Artículo 122 E.T.

con ocasión a la respuesta al requerimiento especial aceptó como no deducible la suma de \$19.960.695 y en esta etapa solo discute la suma de \$121.410.243.40 solicitados como deducción por pérdida en venta de bienes usados en la actividad productora de renta ocurridos por obsolescencia, solicitud cuestionada por la administración tributaria al considerar que no se dan las condiciones de fuerza mayor o caso fortuito del artículo 148 E.T., ni se solicitó la autorización previa para acelerar el proceso de depreciación como ordena el artículo 138 E.T. Los bienes cuya obsolescencia se solicita son los utilizados para el desarrollo de la actividad productora de renta en la línea DIAGNOSTICA que realiza la compañía, esta línea tiene por objeto, facilitar a la comunidad médica en general, una herramienta que facilite su diagnóstico clínico, basado en resultado de pruebas de laboratorio y que se encuentran en desuso y falta de adaptación a su función propia.

No comparte lo aducido por la DIAN respecto del artículo 148 para rechazar la deducción por pérdida en la venta de activos usados en la actividad productora de renta ocurridos por fuerza mayor, pues la baja por obsolescencia de los activos no se produjo por fuerza mayor. La violación la concreta por indebida aplicación de la misma.

### **CONTESTACION DE LA DEMANDA.**

La DIAN argumenta su oposición de la siguiente manera:

**1) Rechazo de Deducciones:** Centra la discusión en el rechazo del renglón 49 CX “otras deducciones” por la suma de \$829.083.000, que corresponden a \$180.251.240.46 de la cuenta 519510 solicitados a título de suscripciones, periódicos y revistas, y \$141.370.939.77 de la cuenta 531030 solicitados a título de pérdida en venta o retiro de bienes, y si los valores registrados en las cuentas 529510 y 519510 por un total de \$687.712.396.44 de gastos por distintos conceptos relacionados en general con “suscripciones, periódicos, revistas” que según la parte demandante incluye afiliaciones gremiales, afiliaciones a clubes, cumplen con los requisitos generales de que trata la ley tributaria para ser aceptadas como deducción de la renta.

Según la contabilidad de la sociedad y la Liquidación Oficial de Revisión dichas deducciones no eran gastos necesarios en la empresa ni cumplían con los requisitos que la ley exige para ser aceptados como deducibles<sup>8</sup>, como la necesidad y la proporcionalidad.

Efectúa una disertación sobre la prueba, su finalidad, valoración e idoneidad así como su relación directa con la contabilidad del contribuyente la cual exige soportes tanto internos como externos que respalden los registros asentados en los libros. Se apoya en Sentencias del Consejo de Estado en lo relativo a las cargas procesales para proceder posteriormente al análisis detallado de cada uno de los rechazos efectuados en el acto oficial que se demanda, para concluir que al fallar

el recurso se aceptaron los conceptos en lo cuales la sociedad aportó pruebas y en la cuantía que ellas fueron aportadas, toda vez que el funcionario no puede ir mas allá de lo probado.

**2) Pérdida en venta retiro de bienes:** Frente a si el valor de \$141.370.939.17, registrado en la cuenta 531030 de pérdida en venta/retiro de bienes solicitada como deducción cumple con los requisitos para ser deducción fiscal, el requerimiento especial argumentó que en relación con la enajenación de activos fijos, el valor neto descontada la depreciación correspondiente es \$258.025.368, valor fiscal de las mismas, pero comparado con la suma en el renglón 49 CX “otras deducciones” de la cuenta 531030 fue de \$399.396.307.77, por lo que la diferencia de \$141.370.939.77 corresponde a otros conceptos no deducibles como pérdidas por retiro de inventario. De éstas el contribuyente aceptó \$19.960.695,77 por lo que el rechazo se redujo a \$121.410.243,40.

Solo procede a título de “deducción por pérdida de bienes” la que recae sobre bienes usados en el negocio o actividad productora de renta ocurrida por fuerza mayor, y que la “deducción por obsolescencia” solo puede predicarse frente a activos fijos productores de renta, no estando permitida a la luz de la doctrina oficial la deducción por pérdida de inventarios<sup>9</sup>.

En cuanto al valor solicitado a título de obsolescencia o inutilidad, resalta que la ley tributaria alude a tales motivos cuando se refiere a la procedencia de la deducción por depreciación de que trata el artículo 128 E.T.

En la vía gubernativa no se probó que el valor solicitado como deducción en la declaración de renta provenga de depreciación por obsolescencia ya que los registros contables se hicieron en la cuenta 531030 de “pérdida en venta/retiro de bienes” descartando que fuera en la venta de activos fijos por la descripción de la cuenta, se refiere a la pérdida en retiro de bienes y no a otro motivo.

Observó actas de baja de activos por \$118.793.773.27, y \$2.616.470.96, que totalizan \$121.410.243.40 que corresponden a valores por el costo fiscal menos depreciaciones acumuladas y que se refiere a activos relacionados principalmente con computadores y accesorios a los mismos que fueron dados en comodato a clientes y luego autorizada su baja y destrucción por presentar fallas técnicas que hicieron imposible su uso. Al tratarse de bienes que estuvieron sujetos a depreciación año por año, estos debieron solicitarse como deducción dentro de la oportunidad o año en que fueron efectuados, lo cual se evidencia en los antecedentes administrativos<sup>10</sup>, los valores contables registrados por depreciación desde su adquisición años 1996, 1998, 2000, 2002. Debieron comprobarse las condiciones indicadas en el artículo 137 del E.T., con el fin de establecer una vida útil distinta dentro del caculo de depreciación.

Respecto del artículo 138 del E.T., señala la posibilidad de utilizar en su ponderación una vida útil menor por razones de “obsolescencia u otro motivo imprevisto”, en este caso, no se encuentra comprobado respecto de bienes usados por la propia contribuyente, además la cuantía discutida

---

<sup>8</sup> Artículo 107 E.T.

<sup>9</sup> Artículos 64, 129 y 148 E.T.

<sup>10</sup> Folios 224 a 230 c.p.



no proviene de dicho registro contable por depreciación sino del de la cuenta 531030 de "pérdida en venta/retiro de bienes".

### LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anula parcialmente los actos demandados por el año 2002. Las razones de su decisión se resumen así:

#### A) RECHAZO "OTRAS DEDUCCIONES":

1-. ACCESO A BASE DE DATOS: (Cuenta 529510)

<b>Pago Realizado</b>	<b>Valor aceptado DIAN</b>	<b>Valor aceptado Tribunal</b>
\$451.725.785.81	\$96.831.415.14	\$354.894.970.40

La decisión de la administración para no aceptar dichas deducciones fue la falta de pruebas sobre los conceptos y las sumas solicitadas, la actora aporta tales documentos junto con la demanda, luego el Tribunal procede al reconocimiento del gasto en su totalidad, teniendo como soporte las pruebas allegadas.

2. AFILIACION A GREMIOS.

<b>Pago Realizado</b>	<b>Valor aceptado DIAN</b>	<b>Valor aceptado Tribunal</b>
\$5.427.878	\$ 0	\$ 0

Considera el Tribunal que debe mantenerse el rechazo debido a que en vía gubernativa no se logró demostrar la calidad de gasto necesario de las erogaciones, con el fin de constituir una expensa necesaria para producir la renta.

Dentro del objeto social de la sociedad no se halló demostrada la necesidad de afiliación de la empresa a las asociaciones gremiales respectivas. Se confirma el rechazo de esta deducción.

3. PUBLICACIONES Y OTROS.

<b>Beneficiario</b>	<b>Valor aceptado Tribunal</b>
IBC COLOMBIA S.A.	\$8.110.134.00
FONDO CUENTA SUBSISTEMA DE SALUD	\$1.000.000.00
SUBTOTAL	<hr/> \$9.110.134.00

Por haberse aportado con la demanda las facturas que permiten acreditar la cuantía, oportunidad y concepto de los gastos glosados, el Tribunal acepta estos gastos en la cuantía indicada.

Respecto de las glosas pertenecientes a Hans Huber AG Buchhandl UNG, Casa Editorial El Tiempo Ltda y Asociación Colombiana De Marketing por \$317.647,98 mantiene el rechazo puesto que en vía gubernativa no se demostró la calidad de gasto necesario de las erogaciones, ni su relación de causalidad con la renta declarada.

#### 4. CLUBES SOCIALES Y OTROS.

Sobre los pagos por \$48.946.310 al Club Los Lagartos, Club Campestre El Rancho, Club Militar y Club San Fernando considera el Tribunal que la calificación dada por la Administración, basándose en el no cumplimiento de los presupuestos del artículo 107 del E.T, se ajusta a derecho.

Respecto de los pagos efectuados al Sindicato Nacional de Choferes por \$240.000, el Tribunal mantiene el rechazo puesto que no se demostró el requisito de necesidad, debido a que esta no es una expensa necesaria para producir la renta.

En lo que hace a la deducción por pago a Rosa Patricia García Sánchez en cuantía de \$189.000, *el a quo* considera que la factura aportada como prueba no cumple con los requisitos formales, al no registrar a la casa editorial El Tiempo como beneficiario del pago.

#### CUENTA 519510

##### 1. AFILIACIONES A GREMIOS

Sobre las deducciones por \$150.998.506 por pagos a Instituto Colombiano de Codificación, Asociación Colombiana de usuarios de Informática y Comunicaciones, Afidro Asociación Fabricantes y Cajas de Compensación Familiar Afidro, Cámara de Comercio Colombo Suiza, Acrip Asociación Colombiana de Relaciones Industriales y Personales, y Asociación Nacional de

Industriales, considera que son gastos no relacionados con la actividad productora desarrollada por la sociedad.

Acepta la deducción por valor de \$2.766.000 por pagos realizados al Instituto Colombiano de Codificación, debido a que se trata de la implementación de códigos de barras a productos comercializados por la actora siendo un gasto acostumbrado en la actividad productora de renta.

Se confirma el rechazo de la suma de \$ 148.232.506 por otras deducciones.

## 2. PUBLICACIONES

<b><u>Pagos Realizados</u></b>	<b><u>Valor aceptado por el Tribunal</u></b>
PBJ PUBLICATION	\$2.457.360.00
LEGIS S.A.	\$ 749.820.00
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES	\$ 150.000.00
GREENLEAF PUBLISHING LTDA.	<u>\$ 231.647.00</u>
SUBTOTAL	\$3.588.827.00

Estas partidas fueron aceptadas por cuanto, junto con la demanda, fueron aportadas las pruebas necesarias para acreditar la cuantía, oportunidad y concepto de los gastos en cada uno de los gastos antes descritos y se allegaron traducciones de las facturas aportadas inicialmente en otro idioma.

En relación con las deducciones por pagos a Agrodecoración y/o Luis A. López, Javier Fernández Riva y Asociados, Abrenuncio S.A, Casa Editorial El Tiempo Ltda, Editorial El Globo S.A., La Republica, Dist. Publicaciones Técnicas Interamericana Press Ltda., Data Tiempo Ltda. y Fesa S.A, considera que los gastos no son acostumbrados dentro de la actividad productora de renta de la sociedad y las facturas allegados por la sociedad tampoco cumplen con el presupuesto de necesidad. Confirma el rechazo de la suma de \$6.476.690.34

## 3. OTROS GASTOS.

Dado que con las facturas aportadas se acredita la cuantía, oportunidad y concepto del gasto, el Tribunal acepta la deducción por \$176.000 del pago efectuado a AB Sellos y Banc Ltda. y rechaza la suma de \$52.200 por no hallarse probada.

Sobre las deducciones de los pagos a Sociedad de Autores y Compositores, Club Campestre El Rancho, Sindicato Nacional de Choferes, Club Militar de Oficiales, Martínez Quevedo Adriana, León Hernández Javier y Becerra Cetin Jorge Luis, confirma el rechazo de \$17.850.797.12 porque considera que los gastos al no ser acostumbrados no tienen una relación de causalidad directa con la actividad productora de renta de la sociedad.

De acuerdo con lo anterior el Tribunal acepta deducciones generales por un valor total de \$370.535.331.40, manteniendo el desconocimiento de \$216.254.627.63.

### **B) PÉRDIDA EN RETIRO DE INVENTARIOS:**

Respecto del cargo efectuado por concepto de pérdida en retiro de inventarios por obsolescencia con un valor de \$121.410.243.40, el fallador de primera instancia considera que este cargo no prospera debido a que solo son deducibles las pérdidas de activos concernientes a bienes usados en la actividad productora de renta, ocurridas por fuerza mayor. En este caso, los activos dados de baja son computadores y accesorios de los mismos que fueron dados en comodato a los clientes y dados de baja por presentar fallas técnicas, por lo que según la Administración no se consideran usados en la actividad productora de renta de la empresa sino de los clientes y que, además, fueron depreciados año por año, depreciación que debió ser solicitada como deducción dentro de la vida útil de los bienes (5 años), salvo que se cuente con autorización del Director de Impuestos para depreciar en un término inferior.

La sociedad no depreció los computadores dentro del plazo de vida útil y pretende hacerlo en un 100% en el año 2002 por obsolescencia, de donde solo sería deducible por el artículo 148 E.T. demostrando la fuerza mayor, circunstancia que no se encuentra demostrada.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

**La parte demandante** interpuso recurso de apelación en el que inicialmente acepta, de la suma cuyo rechazo mantuvo el Tribunal, la cantidad de \$79.933.477.02, discutiendo los \$156.282.279.98 restantes, con los siguientes argumentos:

Centra la apelación en aseverar que los rechazos corresponden a gastos acostumbrados de carácter comercial, y necesarios dentro del giro de los negocios de una empresa farmacéutica en

operación y que guardan estrecha relación de proporcionalidad, necesidad y causalidad establecidas en el artículo 107 del E.T.

Estos pagos se deben estudiar con un criterio globalizador, para poder entender la necesidad de ellos para el desarrollo de la empresa bajo los principios de libertad de empresa y libre competencia.

Llama la atención cómo la DIAN acepta la solicitud de otras publicaciones como son PVJ PUBLICATION LTDA y GREENLEAF PUBLISHING LTDA que cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 107 del E.T., y además, son gastos iguales a los que se desconocen.

No solo los gastos directos son expensas necesarias, sino también aquellos indirectos que sean realizados con un criterio comercial y dentro de los principios de causalidad y proporcionalidad con la renta como lo es en este caso, por tanto se solicita que se acepte esta deducción.

Respecto de los computadores dados de baja aclara que la norma aplicable en este caso está contenida en los artículos 128 y 129 E.T., los cuales se refieren a la deducción por depreciación en donde se menciona que esta deducción es aceptada por deterioro normal o por obsolescencia. Y la obsolescencia se presenta por el desuso o la falta de adaptación de un bien cuando por circunstancias físicas o económicas que determine de manera clara y evidentemente la necesidad de abandonarlo por inadecuado, en una época anterior al vencimiento de su vida útil.

A su vez **la parte demandada** apela el fallo de primera instancia solicitando se declare la legalidad del acto demandado, por cuanto el contribuyente no aportó en vía gubernativa la totalidad de pruebas necesarias y sobre las que allegó, ya se habían aceptado las partidas demostradas.

## **ALEGATOS DE CONCLUSION**

Tanto la **parte demandante** como la **demandada** reiteran los argumentos de la apelación.

**MINISTERIO PÚBLICO**

La Procuradora Delegada solicita la confirmación del fallo de primera instancia por cuanto considera que si bien la sociedad no presentó en vía gubernativa la totalidad de las pruebas requeridas con el fin de demostrar las exigencias previstas en el artículo 107 del E.T., sí se hizo en vía contenciosa, acompañando a la demanda documentos que prueban la cuantía, oportunidad y el concepto del gasto e igualmente la traducción oficial de algunas de las facturas rechazadas inicialmente por omitir tal requisito.

La contribuyente actuó de acuerdo con lo previsto en el artículo 137 numeral 5 del C.C.A., y el Tribunal acertó al reconocer la deducción de los citados gastos, con base en el valor probatorio a la documentación aportada, demostrando que los egresos guardan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con los ingresos declarados.

Respecto a erogaciones realizadas por la sociedad como son, afiliaciones a gremios, algunas publicaciones y pago al Sindicato Nacional de Choferes, los cuales la Administración objetó por falta de requisitos generales referidos a la necesidad causalidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta y deficiencias probatorias, el Ministerio Público considera acorde a derecho la decisión del Tribunal de declarar procedente el rechazo de dichas deducciones por no considerarse indispensables para el desarrollo de la actividad productora de renta.

Por ultimo, considera infundadas las razones de la sociedad actora de insistir en la deducibilidad de la pérdida en retiro de bienes por obsolescencia, debido a que con fundamento en el artículo 148 del E.T., no se cumplió con lo preceptuado en él, por que el retiro de los bienes fue por obsolescencia, pero sin haber sido depreciados dentro de la vida útil. La depreciación se efectuó en un solo año por el 100% de su valor, desconociendo el tratamiento especial que consagran las normas fiscales contenidas en los artículos 129, 137, y 138 del E.T., como lo señaló el Tribunal.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN modificó la declaración de Renta y Complementarios

por la vigencia fiscal de 2002, a cargo de la sociedad PRODUCTOS ROCHE INDUSTRIA QUÍMICA Y FARMACÉUTICA S.A.

En concreto determinará:

- a) Si procede el rechazo de las partidas incluidas en el renglón 48 (CX) “Otras Deducciones” , y:
- b) Si es deducible la pérdida en retiro de bienes por obsolescencia.

En primer lugar, es de anotar que, la DIAN al interponer su apelación solicita confirmar los actos demandados aduciendo que PRODUCTOS ROCHE no aportó en su momento la totalidad de las pruebas que apoyaran sus argumentos, aparte de los que reposan en el expediente y que ya habían sido evaluados.

Frente a este argumento no le asiste razón al ente fiscal, por cuanto con ocasión de la demanda el contribuyente allegó facturas (folios 37 a 244) con el lleno de los requisitos legales que demostraron plenamente el pago de los rubros rechazados, además de los exigidos en el artículo 107 E.T<sup>11</sup>, pruebas cuyo estudio era procedente de acuerdo con lo establecido en los artículos 183 del Código de Procedimiento Civil<sup>12</sup> y 212<sup>13</sup> y 214 del Código Contencioso Administrativo, según las cuales para **todos** los procesos, solo es viable arrimar medios probatorios “antes de que se dicte sentencia de primera instancia”, como en el presente caso lo que llevó a la aceptación de deducciones generales rechazadas por la DIAN en cuantía de \$370.535.331.40.

Con ocasión de la Apelación la actora acepta el desconocimiento de \$79.933.477.02, solicitada como deducción, discutiendo los restantes \$156.282.279.98.

---

<sup>11</sup> Artículo 107 Estatuto Tributario: “Son deducibles las Expensas Necesarias realizadas durante el año o periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, **siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean Necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad**” (Resaltado extratextual).

<sup>12</sup> Artículo 183 C.P.C. “**Oportunidades Probatorias:** Para que sean apreciadas por el juez, las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados para ello en éste Código (...) **Parágrafo: En todos los procesos,** las partes de común acuerdo podrán **antes de que se dicte sentencia de primera instancia,** realizar los actos probatorios previstos en los numerales 1°, 2°, 3° y 7° del artículo 21 del Decreto 2651 de 1991...”

<sup>13</sup> “212 C.C.A: **Apelación de las Sentencias.** Subrogado Decreto 2304 de 1989 Artículo 51. En el Consejo de Estado el recurso de Apelación de las Sentencias proferidas en primera instancia tendrá el siguiente procedimiento: (...) Las partes, dentro del término de ejecutoria del auto que admita el recurso, podrán pedir pruebas, **que solo se decretarán en los casos previstos en el artículo 214 del Código Contencioso Administrativo.** Para practicarlas se fijará un término hasta de diez (10) días”.

Se hace pertinente reiterar el marco general de las deducciones contenido en el artículo 107 del Estatuto Tributario, el que desde su inicio sujeta el término “*deducción*” a una relación directa con que se genere “*en desarrollo de una actividad productora de renta*”

Es pues, por expreso mandato de la Ley, que para que una erogación se convierta en deducción, no es dable que se desembolse porque el contribuyente así lo disponga, sino porque haya tenido verdadera necesidad de efectuarla, y que sin su realización sea imposible obtener la renta declarada, vale decir que sea indispensable para la obtención de la renta bruta.

Se resalta entonces, que en materia tributaria, sólo son aceptables como deducción las expensas que tengan relación de causalidad y que sean necesarias y proporcionadas respecto del ingreso percibido; de lo contrario, sólo son admitidas las deducciones expresamente reconocidas por la ley, siendo la aplicación de estas últimas de carácter restrictivo, como quiera que responden a una excepción fiscal.

El Consejo de Estado también ha manifestado su concordancia con lo expuesto en diversos pronunciamientos<sup>14</sup>, confirmando que sólo es posible aceptar una partida como deducible, si cumple los presupuestos exigidos para las expensas necesarias por el artículo 107 E.T, el cual exige el cumplimiento de todos los requisitos esenciales<sup>15</sup>, luego, la necesidad está ligada directamente con el ingreso que se obtenga por haber efectuado la erogación, al igual que la causalidad y la proporcionalidad, la que tampoco consiste en que represente un porcentaje ínfimo respecto de la totalidad de ingresos declarados sino, como lo aclara la definición, es la proporción del gasto frente al beneficio o entrada que ese mismo gasto pueda generar.

Queda claro, entonces, que cualquier gasto que se realice por parte de un contribuyente, aún estando debidamente contabilizado y soportado, solo tendrá la calidad de deducible en materia

---

<sup>14</sup> Consejo de Estado Sentencia de marzo 16 de 2002 C.P. Dr Juan Angel Palacio Hincapié. Exp. 11607 “En materia tributaria no resulta suficiente la inclusión dentro del denuncia privado de una erogación para que ésta sea deducible, pues de una parte, el gasto efectivamente debe realizarse dentro de la vigencia fiscal correspondiente y de la otra reunir los requisitos exigidos por la disposición para la deducibilidad de las “expensas necesarias” que son entre otros los de “relación de causalidad” con la actividad productora de renta, vinculada a la actividad y al motivo de las expensas, en forma tal que para la generación de la renta deba realizarse el gasto,”proporcionado” de acuerdo con las características de cada actividad y “necesario”.

<sup>15</sup> Consejo de Estado Sentencia de noviembre 13 de 2008. Exp. 16307. M.P. Dra Martha Teresa Briceño de Valencia- “(...) Esta Corporación ha precisado que las deducciones en materia fiscal exigen el cumplimiento de presupuestos esenciales como son la **causalidad, necesidad y proporcionalidad**. Conforme a la doctrina la causalidad es el vínculo que guardan los gastos realizados con la actividad productora de renta, de manera que, para que un gasto sea deducible debe corresponder a aquellas expensas normalmente acostumbradas dentro de una actividad económica, ya que son el antecedente necesario (causa) para producir el ingreso (efecto) que se genera en el desarrollo de dicha actividad. El requisito de la necesidad del gasto debe establecerse en relación con el ingreso y no con la actividad que lo genera (...). El presupuesto de la proporcionalidad exige que la expensa guarde una proporción razonable con el ingreso (...)”



fiscal si cumple los presupuestos antedichos, los cuales constituyen condiciones *sine qua non* para su aceptación.

Expuesto lo anterior, observamos que la demandante manifiesta que considera ampliamente superado el tema probatorio, debiendo centrarse el análisis en si los gastos corresponden o no a expensas necesarias acostumbradas dentro del giro de los negocios de una empresa farmacéutica en operación, las que subdivide como sigue:

**1) “OTRAS DEDUCCIONES”**

**A) Afiliaciones a Gremios-**

Asociación Nacional de Industriales “ANDI”	\$ 43.898.180
Asociación Colombiana de Marketing .....	\$ 700.000
Afidro .....	\$ 105.493.704
Cámara de Comercio Colombo-Suiza.....	\$ 2.830.000
Acrip .....	\$ 875.000
Sub- Total .....	\$ 153.796.884

Analizadas en detalle las partidas anteriores frente al objeto social de la actora, la Sala precisa respecto de cada una lo siguiente:

En lo que hace a los pagos efectuados a la ANDI, la entidad tributaria expone como sustentación del rechazo que *“no está demostrada la identidad del tema manejado por la asociación gremial con el farmacéutico, ni obra prueba de la oportunidad y cuantía”*. Examinadas las pruebas remitidas con la demanda, tenemos que se trata de ocho facturas, pagadas por “Cuota de sostenimiento de la Cámara de la Industria Farmacéutica” y una por “Afiliación al proyecto contra la falsificación de productos y usurpación de marcas”, conceptos que no dejan duda sobre la relación con la industria farmacéutica, principal objeto social de la contribuyente.

Por otra parte, en lo que hace a que no obra prueba de la oportunidad y cuantía, las citadas facturas presentan las fechas de expedición y valores que se relacionan a continuación:

<u>FACTURA N°</u>	<u>FECHA</u>	<u>VALOR PAGADO</u>	<u>FOLIO EXP.</u>
509267	10-12-2002	\$ 4.262.304	105
508853	10-09-2002	799.180	106
509220	02-02-2002	266.394	107
024279	02-01-2002	18.879.107	182
507597	01-02-2002	3.723.545	183
508149	02-05-2002	3.723.545	184
508725	14-08-2002	3.723.545	185
508973	01-10-2002	<u>8.520.560</u>	186
<b>TOTAL</b>		<b>\$43.898.180</b>	

Como se observa, la totalidad de facturas pertenecen a la vigencia gravable 2002 y sus valores parciales totalizan la cuantía solicitada, cumpliendo con las exigencias legales para su aceptación.

Respecto a los \$700.000 pagados a la Asociación Colombiana de Marketing, en vía gubernativa, de la antedicha suma fueron aceptados \$603.448, manteniendo el rechazo sobre los \$96.552 correspondientes al IVA. La actora aduce que el impuesto a las ventas pagado por adquisición de

bienes excluidos como son los productos farmacéuticos es costo o gasto en renta, ante la imposibilidad de convertirse en impuesto descontable.

No obstante, al verificar el pago realizado, encontramos que éste pago de \$96.552 corresponde a la “Inscripción...al Simposio Internacional de Marketing Farmacéutico”, de donde no se trata de compra de ningún medicamento o materia prima para su elaboración excluido del IVA, por tanto el desconocimiento de éste rubro debe permanecer.

En relación con los pagos efectuados a AFIDRO, el ente fiscal, a pesar de reconocer que, por tratarse de la “Asociación de Fabricantes de Productos Farmacéuticos” posee identidad con el objeto social de la empresa, hace referencia en su rechazo a que el tema del pago es “Atención odontológica a particulares, donación, vacunación y festival de juegos recreativos”; sin embargo, examinados los documentos probatorios<sup>16</sup> hallamos que en ninguna de las facturas aportadas aparecen conceptos tales como tratamientos odontológicos, vacunación o juegos recreativos ya que la suma desestimada por la entidad tributaria se descompone así: \$92.401.704 que corresponden a Cuotas de mantenimiento a la Asociación; \$11.592.000 por donación a Fundafidro y \$1.500.000 por el patrocinio de un periodista para la realización de un diplomado.

De las anteriores cantidades es procedente deducir lo correspondiente a cuotas de sostenimiento por su relación directa con el sector farmacéutico; no así la cantidad donada, toda vez que para ésta se debió haber demostrado el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para la viabilidad fiscal de las donaciones<sup>17</sup>, ni lo pagado por patrocinio por cuanto éste fue efectuado a “un periodista” sin vínculo alguno con la compañía.

Tampoco es legalmente factible la aceptación del pago a la Cámara de Comercio Colombo-Suiza cuyo concepto es la suscripción a la revista “Enlace”; almuerzo, cena, feria, relaciones públicas y torneo de Golf, ninguno de ellos necesarios para el desarrollo de la actividad social, ni a la Asociación Colombiana de Relaciones Industriales ACRIP que carece de cualquier relación con la industria médica y farmacéutica.

**B) PUBLICACIONES:**

Hans Huber A.G. ....	\$ 96.095.98
Casa Editorial EL TIEMPO .....	\$ 125.000.00
Javier Fernández Riva .....	\$1.190.000.00
Sub-Total .....	\$1.411.095.98

Se tratan los anteriores conceptos de suscripciones a revistas y periódicos de carácter financiero y económico o noticioso, los que, como bien lo expuso el *a quo* carecen de relación causal con la renta declarada y no son necesarios para el desarrollo normal del objeto social, respecto de los que mal puede la actora aseverar que se aceptaron pagos por otras publicaciones de contenido similar, ya que las que fueron procedentes en su mayoría guardan relación directa con el sector farmacéutico (IMS, Interdata, Dendrite, PBJ) o se trata de normatividad indispensable en su departamento legal (Legis), en tanto éstas no reúnen ninguna de las enunciadas condiciones.

<sup>16</sup> Folios 172 a 176.

<sup>17</sup> Artículos 125, 125-1, 125-2 y 125-3 del Estatuto Tributario.

C) OTROS:

Sindicato Nacional de Choferes.....	\$ 240.000
Sayco Acinpro .....	\$ <u>843.300</u>
Sub-Total.....	\$1.074.300

Los anteriores rubros obedecen el primero a la afiliación a un sindicato que no es forzosa para el funcionamiento de la sociedad, ni de ella se deriva la obtención de ingreso alguno, como tampoco es necesaria ni tiene ninguna relación de causalidad con la renta la música ambiental contratada con Sayco, de donde no se hace viable su aceptación.

2) PÉRDIDA EN VENTA O RETIRO DE INVENTARIOS:

El segundo cargo versa sobre la pérdida en Venta /Retiro de inventarios en cuantía de \$121.410.243,40, solicitada por el contribuyente como "Pérdidas no operacionales" y que corresponde a valores por el costo fiscal menos depreciaciones acumuladas de activos relacionados principalmente con computadores y accesorios de los mismos que fueron dados en comodato a clientes y posteriormente fue autorizada su baja por presentar fallas técnicas que hicieron imposible su función en condiciones adecuadas.

La actora argumenta al respecto que dicha partida se dedujo con base en lo establecido por los artículos 128<sup>18</sup> y 129<sup>19</sup> del Estatuto Tributario. No obstante a pesar de haber registrado contablemente la depreciación de los enunciados bienes a partir de su fecha de adquisición (años 1996, 1998, 2000 y 2001), ésta no fue solicitada como deducción durante los cinco años de su vida útil como lo estipula el artículo 137 *ibídem*, sino que se pretendió depreciar en un solo año el 100% del valor de los activos, sin contar con la autorización de que trata el artículo 138 del mismo Estatuto<sup>20</sup>, aparte que la cuantía discutida proviene de la Cuenta 531030 "Pérdida en Venta/Retiro de bienes" y no de la cuenta en que se registra la depreciación, de la cual hace parte la obsolescencia.

Tratándose entonces de Retiro de bienes solo procede su deducción cumpliendo los requisitos del artículo 148 del Estatuto Tributario<sup>21</sup>, de forma que al no encontrarse probado que la pérdida de los computadores ocurrió por fuerza mayor, por cuanto la obsolescencia no constituye tal, no es fiscalmente posible su deducción.

<sup>18</sup> Art 128 E.T. "**Deducción por Depreciación:** Son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el ciento por ciento (100%) de su costo durante la vida útil de dichos bienes, siempre que estos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate"

<sup>19</sup> Art 129 E.T. "**Concepto de Obsolescencia:** Se entiende por obsolescencia el desuso o falta de adaptación de un bien a su función propia, o la inutilidad que pueda preverse como resultado de un cambio de condiciones o circunstancias físicas o económicas, que determinen clara y evidentemente la necesidad de abandonarlo por inadecuado, en una época anterior al vencimiento de su vida útil probable"

<sup>20</sup> Art 138 E.T. "**Posibilidad de utilizar una vida útil diferente-** Si el contribuyente considera que la vida útil fijada en el reglamento no corresponde a la realidad de su caso particular, puede, previa autorización del Director General de Impuestos Nacionales, fijar una vida útil distinta, con base en conceptos o tablas de depreciación de reconocido valor técnico"

<sup>21</sup> Art 148 E.T. "**Deducción por pérdida de Activos:** Son deducibles las pérdidas sufridas durante el año o período gravable, concernientes a los bienes usados en el negocio o actividad productora de renta y ocurridas por fuerza mayor. El valor de la pérdida cuando se trate de bienes depreciados, es el que resulte de restar las depreciaciones, amortizaciones o pérdidas parciales concedidas, de la suma del costo de adquisición y el de las mejoras. (...) No son deducibles las pérdidas en bienes del activo movable que se han reflejado en el juego de inventarios."

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, la Sala procede a efectuar una nueva liquidación del impuesto sobre la Renta y Complementarios a cargo de la sociedad PRODUCTOS ROCHE INDUSTRIA QUÍMICA Y FARMACÉUTICA S.A. correspondiente a la vigencia gravable 2002, aceptando las deducciones que se estiman procedentes, en los siguientes términos:

RENG	CONCEPTO	RENG	PRIVADA	RES. RECURSO	DETERMINADA
	AJUSTES POR INFLACION				
	CORRECCION MONETARIA				
	PASIVOS NO MONETARIOS	AA	-	-	-
	PATRIMONIO LIQUIDO	AB	3.701.926.000	3.701.926.000	3.701.926.000
	DEPRECIACION, AMORTIZACION, AGOTAMIENTO	AC	591.417.000	591.417.000	591.417.000
	AMORTIZACION CORRECCION MONETARIA DIFERIDA	AD	4.668.000	4.668.000	4.668.000
	AUMENTO DE PATRIMONIO LIQUIDO	AE	-	-	-
	<b>CIFRA CONTROL 1</b>	<b>SS</b>	<b>4.298.011.000</b>	<b>4.298.011.000</b>	<b>4.298.011.000</b>
	INVENTARIOS	AH	-	-	-
	ACCIONES Y APORTES	AI	-	-	-
	ACTIVOS FIJOS	AJ	1.937.963.000	1.937.963.000	1.937.963.000
	OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS	AL	2.680.000	2.680.000	2.680.000
	DISMINUCION PATRIMONIO LIQUIDO	AM	-	-	-
	AMORTIZACION CORRECCION MONETARIA DIFERIDA	AN	14.709.000	14.709.000	14.709.000
	<b>CIFRA CONTROL 2</b>	<b>ST</b>	<b>1.955.352.000</b>	<b>1.955.352.000</b>	<b>1.955.352.000</b>
1	E FEC, BCOS ,CTAS.AHORROS ,INVERS.MOB.CTAS.COBRAR	PA	3.214.414.000	3.214.414.000	3.214.414.000
2	DERECHOS FIDUCIARIOS	PK	-	-	-
3	CUENTAS POR COBRAR CLIENTES, OTRAS CTAS.POR COBRAR	PM	51.387.833.000	51.387.833.000	51.387.833.000
4	CUENTAS POR COBRAR OTRAS CTAS.COBRAR ACCIONISTAS Y CIAS.VINCULADAS	PQ	8.503.592.000	8.503.592.000	8.503.592.000
5	ACCIONES Y APORTES (SO.AN.LTDA.ASIM.)	EO	198.164.000	198.164.000	198.164.000
6	INVENTARIOS	PB	-	-	-
7	SEMOVIMIENTES	PC	30.549.321.000	30.549.321.000	30.549.321.000
8	ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES	PV	-	-	-
9	ACTIVOS FIJOS DEPRECIABLES, AMORTIZ.INTANG.Y AGOT.	PW	4.675.716.000	4.675.716.000	4.675.716.000
10	MENOS: DEPRECIAC.ACUMULADA	EU	28.319.722.000	28.319.722.000	28.319.722.000
11	OTROS ACTIVOS	PE	11.120.015.000	11.120.015.000	11.120.015.000
12	<b>TOTAL PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>PF</b>	<b>260.657.000</b>	<b>260.657.000</b>	<b>260.657.000</b>
13	CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES CTAS.POR PAGAR CIAS. VINCULADAS ACC. SOC.	<b>PG</b>	<b>115.989.404.000</b>	<b>115.989.404.000</b>	<b>115.989.404.000</b>
14	PASIVO LABORAL	OA	2.703.026.000	2.703.026.000	2.703.026.000
15	PRESTAMOS POR PAGAR SEC.FINANC.	OB	-	-	-
16	IMPUESTOS GRAVAMENES Y TASAS	OW	1.233.846.000	1.233.846.000	1.233.846.000
17	OTROS PASIVOS	OC	21.960.242.000	21.960.242.000	21.960.242.000
18	<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>OX</b>	<b>845.899.000</b>	<b>845.899.000</b>	<b>845.899.000</b>
19	<b>TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO</b>	<b>OI</b>	<b>40.539.745.000</b>	<b>40.539.745.000</b>	<b>40.539.745.000</b>
20	<b>TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO NEGATIVO</b>	<b>PH</b>	<b>67.282.758.000</b>	<b>67.282.758.000</b>	<b>67.282.758.000</b>
21	VENTAS BRUTAS	<b>PI</b>	<b>48.706.646.000</b>	<b>48.706.646.000</b>	<b>48.706.646.000</b>
22	SERVICIOS, HONORARIOS Y COMISIONES	<b>PL</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
23	INTERES Y RENDIM.FINANCIERO	IL	158.580.777.000	158.580.777.000	158.580.777.000
24	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	IS	590.451.000	590.451.000	590.451.000
25	OTROS ING.DISTINTOS ANTERIORES	IC	4.774.223.000	4.774.223.000	4.774.223.000
26	<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS</b>	ID	-	-	-
27	DEVOL.,DTOS.Y REBAJAS	IE	383.445.000	383.445.000	383.445.000
28	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES OTROS ING.NO COSNT.RTA.NI GCIA.OCAS.	<b>IV</b>	<b>164.328.896.000</b>	<b>164.328.896.000</b>	<b>164.328.896.000</b>
29	<b>TOTAL INGRESOS NETOS</b>	IR	-	-	-
30	COSTO DE VENTAS (SIST.PERMANENTE)	IU	-	-	-
31		LV	-	-	-
32		<b>IG</b>	<b>164.328.896.000</b>	<b>164.328.896.000</b>	<b>164.328.896.000</b>
33		CV	91.530.884.000	91.530.884.000	91.530.884.000

34	INVENTARIO INICIAL	CA	-	-	-
35	MAS COMPRAS	CB	-	-	-
36	MANO DE OBRA DIRECTA SLA.PRESTS. Y OTROS	CC	-	-	-
37	INTERESES Y COSTOS FINANC.	MW	-	-	-
38	COSTO INDIRECT.FABRIC.	GL	-	-	-
39	MENOS INVENTARIO FINAL	CH	-	-	-
40	COSTO DE VTA.(PARA SIST.PERMAN.)	CG	-	-	-
<b>41</b>	<b>TOTAL COSTOS</b>	<b>CT</b>	<b>91.530.884.000</b>	<b>91.530.884.000</b>	<b>91.530.884.000</b>
42	COMISIONES, HONORARIOS Y SERVICIOS	CE	617.078.000	617.078.000	617.078.000
43	SALAR. PRESTAC.Y OTROS CONCP.LAB.(INC.PARAF.)	DC	19.331.485.000	19.331.485.000	19.331.485.000
44	APORTES AL SIST.SSEGUR.SOCIAL	DM	1.974.599.000	1.974.599.000	1.974.599.000
45	INTERESES Y DEMAS GTOS.FINANCIEROS NALES.	DF	15.424.632.000	15.424.632.000	15.424.632.000
46	GASTOS EFECTUADOS EN EL EXT.	DH	-	-	-
47	DEPREC.AMORTIZ.Y AGOTAMIENTO	DP	3.892.900.000	3.892.900.000	3.892.900.000
48	OTRAS DEDUCCIO. (SCIO.PUB.,FLETES SEG.IM.)	CX	30.852.991.000	30.124.830.000	30.631.665.000
<b>49</b>	<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>	<b>DT</b>	<b>72.093.685.000</b>	<b>71.365.524.000</b>	<b>71.872.359.000</b>
<b>50</b>	<b>TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES</b>	<b>CI</b>	<b>163.624.569.000</b>	<b>162.896.408.000</b>	<b>163.403.243.000</b>
<b>51</b>	<b>RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO</b>	<b>GJ</b>	<b>704.327.000</b>	<b>1.432.488.000</b>	<b>925.653.000</b>
52	COMPENSACION POR PERDIDAS	GK	-	-	-
<b>53</b>	<b>RENTA LIQUIDA</b>	<b>RA</b>	<b>704.327.000</b>	<b>1.432.488.000</b>	<b>925.653.000</b>
<b>54</b>	<b>O PERDIDA LIQUIDA</b>	<b>RB</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>55</b>	<b>RENTA PRESUNTIVA</b>	<b>RC</b>	<b>3.164.327.000</b>	<b>3.164.327.000</b>	<b>3.164.327.000</b>
56	MENOS: RENTAS EXENTAS LEY PAEZ	EA	-	-	-
57	MENOS: RENTAS EXENTAS EJE CAFETERO	EE	-	-	-
58	MENOS: OTRAS RENTAS EXENTAS	EC	-	-	-
<b>59</b>	<b>TOTAL RENTAS EXENTAS</b>	<b>ED</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>60</b>	<b>RENTA LIQUIDA GRAVABLE</b>	<b>RE</b>	<b>3.164.327.000</b>	<b>3.164.327.000</b>	<b>3.164.327.000</b>
61	INGRESOS SUSCEP.DE CONSTITUIR GAN.OCAS.	GA	-	-	-
<b>62</b>	<b>GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE</b>	<b>GC</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>63</b>	<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVABLE</b>	<b>LA</b>	<b>1.107.514.000</b>	<b>1.107.514.000</b>	<b>1.107.514.000</b>
64	MENOS: DESCUENTO IVA POR BNS.CAPITAL	DI	-	-	-
65	GENERACION DE EMPLEO	LO	-	-	-
66	DONACIONES	LR	-	-	-
67	MENOS: OTROS DESCUENTOS TRIBUTAR.	LB	-	-	-
68	IMPUESTO NETO DE RENTA	LC	1.107.514.000	1.107.514.000	1.107.514.000
69	IMPUESTO RECUPERADO (ART.258- 1)	LL	-	-	-
<b>70</b>	<b>TOTAL IMPUESTO NETO DE RENTA</b>	<b>LN</b>	<b>1.107.514.000</b>	<b>1.107.514.000</b>	<b>1.107.514.000</b>
71	IMPUESTOS DE GANANCIAS OCASIONALES	LD	-	-	-
72	IMPUESTO DE REMESAS	LF	-	-	-
<b>73</b>	<b>TOTAL IMPUESTO A CARGO</b>	<b>FU</b>	<b>1.107.514.000</b>	<b>1.107.514.000</b>	<b>1.107.514.000</b>
74	RTE.FUENTE REMESAS Y PAGOS EXTERIOR	MA	-	-	-
75	RTE.FUENTE RENDIMIENTOS FINANC.	MC	6.664.000	6.664.000	6.664.000
76	RTE.FUENTE HONORARIOS, COMISIONES Y SERVICIOS	MY	-	-	-
77	RTE.FUENTE ARRENDAMIENTOS	MG	-	-	-
78	RTE.FUENTE VENTAS	MH	111.000	111.000	111.000
79	AUTORRETENCIONES	MJ	5.523.531.000	5.523.531.000	5.523.531.000
80	RTE.FUENTE OTROS CONCEPTOS	MI	-	-	-
<b>81</b>	<b>TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE</b>	<b>GR</b>	<b>5.530.306.000</b>	<b>5.530.306.000</b>	<b>5.530.306.000</b>
82	MENOS: SALDO A FAVOR AÑO ANT. SIN DEV.LCOMP.	GN	-	-	-
83	MENOS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE	GX	-	-	-
84	MAS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	FX	-	-	-
85	MAS: ANTICIPO A LA SOBRETASA	OZ	55.376.000	55.376.000	55.376.000

86	MAS: SANCIONES	VS	-	-	-
<b>87</b>	<b>TOTAL SALDO A PAGAR</b>	<b>HA</b>	-	-	-
88	O TOTAL SALDO A FAVOR	HB	4.367.416.000	4.367.416.000	4.367.416.000

**REGLON CX: OTRAS DEDUCCIONES**

**\$ 30.631.665.000**

Valor aceptado por el Tribunal	\$ 30.495.365.000
Más: Valores aceptados por la Sala:	
ANDI- Cuota Sostenimiento Cámara Industria	
Farmacéutica .....	\$ 43.898.000
AFIDRO- Mantenimiento Asociación de fabricantes de Productos Farmacéuticos.....	<u>\$ 92.402.000</u>

Con fundamento en las razones expuestas, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

**FALLA**

**REVÓCASE** la sentencia de fecha 11 de abril de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, sección cuarta, subsección "A", y en su lugar **ANÚLASE** parcialmente el acto demandado.

Como consecuencia de lo anterior y a título de Restablecimiento del Derecho, téngase como liquidación del impuesto sobre la renta y complementarios, año gravable 2002 a cargo de la sociedad PRODUCTOS ROCHE S.A, la inserta en la parte motiva de ésta providencia.

**RECONÓCESE** personería para actuar a nombre de DIAN a la doctora AMPARO MERIZALDE DE MARTÍNEZ, en los términos del poder que obra en el informativo.

**COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVA AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.**

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Presidenta de la Sección.

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**